



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10580.004945/98-30  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-002.913 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de abril de 2014  
**Matéria** Crédito presumido de IPI  
**Recorrente** Trikem S/A  
**Interessado** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/06/1995 a 30/09/1995

**CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N° 9.363/96.**

De acordo com o art. 3º da Lei 9.363/96, o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, deve ser buscado na legislação de regência do IPI. A regulamentação do IPI rege que somente dão direito a crédito os insumos que integrem o produto final ou que, em ação direta com aquele, forem consumidos ou tenham suas propriedades físicas e/ou químicas alteradas. Os produtos em análise não têm ação direta no processo produtivo, pelo que não podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do benefício fiscal.

**Recurso especial do contribuinte negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ivan Allegretti, Fabiola Cassiano Keramidas e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento. O Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda declarou-se impedido de votar. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nanci Gama.[Tabela de Resultados]

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

JOEL MIYAZAKI - Relator.

EDITADO EM: 06/06/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Ivan Allegretti (Substituto convocado), Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Maria Teresa Martínez López e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto);

## Relatório

Trata-se de recurso especial da contribuinte em que se pleiteia o afastamento da glosa efetuada pela autoridade fazendária de crédito presumido de IPI oriundo de insumos utilizados em sua produção independentemente da integração deles ao produto final exportado. Alega em síntese a contribuinte que bastaria comprovar o desgaste sofrido pelo insumo durante o processo produtivo. Contestando também a necessidade de contato direto dos referidos insumos com o produto final.

A decisão recorrida da Primeira Câmara do então Segundo Conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, consubstanciada no acórdão de número 201-76.926 de 13 de maio de 2003 cuja ementa abaixo transcrevo:

### **CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96.**

*De acordo com o art. 3º da Lei 9.363/96, o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, deve ser buscado na legislação de regência do IPI. E a normatização do IPI nos dá conta que somente dará margem ao creditamento de insumos, quando estes integrem o produto final ou, em ação direta com aquele, forem consumidos ou tenham suas propriedades físicas e/ou químicas alteradas. Os produtos em análise não têm ação direta no processo produtivo, pelo que não podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do benefício fiscal.*

### **Recurso negado.**

Adoto o relatório da decisão recorrida conforme abaixo transcrito, com as devidas adições.

*Versam os autos sobre lançamento de IPI tendo em vista o entendimento da fiscalização de que a empresa epigrafada cometeu erros no cálculo do crédito presumido do IPI (Lei no 9.63/96), tendo, em consequência, se creditado indevidamente de valor a maior, tudo conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 07/08.*

*Em síntese, as infrações detectadas foram: - que houve antecipação a maior que o permitido na legislação de regência do benefício (fl. 11), gerando um valor de crédito apropriado indevido de R\$194.389,25 durante o exercício de 1995, o qual foi glosado a partir da mais antiga das parcelas creditadas conforme coluna H da planilha à fl. 11; - a inclusão indevida de*

*alguns insumos (mono-etilenoglicol - MEG -, di-etilenoglicol - DEG - e calcita britada) e do frete; e -ajuste no código 00183 (saco papel 2 fl. sp).*

*A decisão a quo manteve parcialmente o lançamento, considerando indevida a glosa dos fretes constantes da aquisição do produto EDD, matéria-prima do produto que a recorrente industrializa, vez que em seu entender o custo do frete deve ser apropriado ao cômputo das aquisições integrando-se à base de cálculo do benefício fiscal.*

*Irresignada com a r. decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde, em resumo, alega que os insumos di-etilenoglicol (DEG), mono-etilenoglicol (MEG) e calcita britada devem entrar no cálculo do benefício, vez que em seu entender é assegurado o direito ao crédito presumido relativo aos insumos consumidos em decorrência do processo de industrialização, assim considerando seu desgaste, dano ou perda das qualidades essenciais em decorrência do processo produtivo. Como, assevera, tais produtos constituem-se em elementos imprescindíveis ao seu processo produtivo e sofrem perda das qualidades físicas e químicas decorrentes do mesmo, devem ser considerados no cálculo do benefício sob análise, sendo, portanto, indevida a glosa.*

*Com o fito de provar o desgaste de tais insumos no decorrer do processo produtivo, a empresa afirma, em relação ao MEG e DEG, que os mesmos são álcoois adquiridos no mercado interno utilizados "para controle da temperatura do sistema de refrigeração de máquinas e equipamentos aplicados em seu processo produtivo", contestando a fundamentação da r. decisão de que tais álcoois seriam utilizados como fonte de energia, e concluindo que os mesmos são produtos intermediários. Quanto à calcita britada, aduz que é um produto alcalino de origem mineral "cujo papel na industrialização consiste em anular os efeitos do ácido clorídrico derivado do processo produtivo".*

*Demais disso, a defendente aponta erro nos cálculos efetuados pela decisão recorrida (fl. 137) que considerou o valor de R\$79.198.791,02 (coluna 1 da tabela 1) como sendo o total dos insumos declarados pelo contribuinte. Alega que ela tem duas inconsistências. A primeira é que ela parte do valor confeccionado pelo fiscal autuante agregando os insumos que ele entendeu deveriam ser considerados, mas antes de efetuar o ajuste a que se refere à autuação em relação ao saco de papel 2 fl. sp (cód. 000183), ou seja, antes de subtrair o valor de R\$6,00 e adicionar o valor de R\$156.542,05. O segundo equívoco apontado é que o valor correto a ser considerado deveria levar em conta que a decisão recorrida manteve a glosa, tão-somente, das parcelas relativas aos insumos DEG, MEG e calcita, pelo que, conclui, os demais insumos excluídos pela fiscalização devem compor a base de cálculo do crédito presumido. Com base em tais assertivas refaz os cálculos apontando o valor que entende correto, pedindo diligência saneadora para o fim de*

*atestar o real montante das aquisições de insumos no ano de 1995.*

*Por fim, insurge-se contra o não reconhecimento do pagamento efetuado em 31/10/97, aduzindo que, com base na MP 1.484-27, a empresa com mais de um estabelecimento produtor pode apurar o crédito presumido na matriz. Como constatou em 1997 que na base de cálculo do crédito presumido do IPI haviam sido incluídos produtos cujo crédito não era aceito pelo Fisco, recalculou o benefício fiscal, e, constatando apropriação a maior que o da legislação, recolheu naquela data R\$301.982,36, o que, pugna, deve ser abatido do valor exigido se mantido o lançamento.*

## Voto

Conselheiro Joel Miyazaki

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A matéria trazida ao debate diz respeito à possibilidade (ou não) de inclusão de insumos que não integram e que tampouco são consumidos em contato direto com o produto final na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Esta matéria já foi bastante discutida neste colegiado, por isso serei sucinto. O crédito presumido do IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 1995, convertida na Lei nº 9.363, de 1996, com o objetivo de promover a desoneração fiscal das contribuições do PIS e da COFINS incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem no mercado interno, para utilização no processo produtivo do produtor-exportador.

O parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, prescreve que:

*Art. 3º. (...)*

*Parágrafo único Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. (grifo nosso)*

Pela leitura do parágrafo acima, verificamos que o legislador foi bastante explícito na determinação de que se fossem utilizados os institutos e conceitos da legislação do IPI na aplicação do benefício fiscal criado pela referida Lei.

Neste ponto, peço vênia para reproduzir excerto do voto vencedor com a qual alinho-me e utilizo como razão de decidir:

...

*Tenho para mim que só podem dar margem a ressarcimento de PIS e COFINS, a título de crédito presumido de IPI, aquelas*

*mercadorias que, consoante o entendimento previsto na legislação do IPI, possam enquadrar-se no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem.*

*E, de acordo com a legislação do IPI, tais insumos são aqueles que dão margem ao que veio a chamar-se de créditos básicos, ou seja aqueles que geram o direito subjetivo do contribuinte de creditar-se de forma a moldar-se nos preceitos constitucionais da não-cumulatividade do IPI. Nesse passo, concluo que o benefício só existirá em relação às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram direito ao crédito, pois é isto que dispõe a norma a ser aplicada subsidiariamente.*

*Estatui o art. 25 da Lei 4.502/64, reproduzido no art. 82, inciso I do RIFI/82, que:*

"Art. 82 — Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

**I - do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que, **embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização**, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente." (grifei).**

*E assente na jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes que para dar margem ao creditamento é necessário que os insumos sejam consumidos no processo de industrialização ou sofram desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação. Nesse sentido, a ementa<sup>1</sup> a seguir transcrita:*

"CRÉDITO DO IMPOSTO - MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM — Para aproveitamento do crédito, os bens devem ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa e, ainda, não estarem compreendidos entre os bens do ativo permanente..."

*Desta forma, para que determinado insumo possa servir de base ao cálculo do litigado benefício fiscal, deve ficar provado à exaustão, e este ônus é de quem pede, que efetivamente o insumo foi utilizado no processo produtivo em ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, desde que nesse processo sofra perda ou modificação de suas propriedades físicas e/ou químicas.*

*Por seu turno, o Parecer Normativo CST 65/79, aclarando o alcance da norma insculpida no art. 25 da Lei 4.502/64, aduziu que os produtos intermediários e as matérias-primas que não*

*integrem o produto final mas que sofram, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, também dará margem ao creditamento. A contrário senso, de acordo com a legislação de regência do IPI, a qual devemos buscar elementos subsidiários para definir o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, consoante a norma de regência do benefício pleiteado nestes autos, qualquer insumo utilizado no processo produtivo que não atenda tais requisitos não darão margem ao creditamento do IPI, e, por conseguinte, não poderão ser utilizados no cômputo do benefício da Lei nº 9.363/96.*

O resultado da diligência consignou (fato também admitido pela recorrente) que o mono-etileno glicol (MEG) e o di-etileno glicol (DEG) são álcoois utilizados para o controle da temperatura no sistema de refrigeração do processo produtivo. A calcita britada, por sua vez, sequer participa do processo produtivo, sendo sua utilização necessária a fim de anular os efeitos do ácido clorídrico derivado do referido processo. Dessa forma, verificamos que nenhum dos três produtos se integra e tampouco se desgasta em contato direto com o produto final.

Dessa forma, tendo em vista que nenhum dos três produtos se enquadra no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, nego provimento ao recurso especial.

Joel

Miyazaki

-

Relator